



Verfassungsrechtliche Risiken differenzierender Grundsteuerhebesätze

Ahlen

29.11.2024



Übersicht

I. Hintergrund

- Urt. des BVerfG v. 10.4.2018 - 1 BvL 11/14 u.a.
- Grundsteuerreformgesetz

II. Grundsteuerhebesatzgesetz

- Motive, Regelungszwecke

III. Verfassungsrechtliche Würdigung

- Grundlagen
- Gleich- und Ungleichbehandlungen
- Rechtfertigungsanforderungen

IV. Überprüfung einer Hebesatzsatzung durch das OVG



I. Hintergrund

Urt. des BVerfG v. 10.4.2018 - 1 BvL 11/14 u.a.

- Grundsteuer setzt sich zusammen aus **Bemessungsgrundlage** (Grundsteuermessbetrag, basierend auf Grundstückswerten/-erträgen), ermittelt durch Finanzverwaltung, und **Hebesatz** der Gemeinde
- Bemessungsgrundlage: sog. "Einheitswert"
 - sollte (näherungsweise) Verkehrswert (Marktpreis) abbilden
- **Verfassungswidrigkeit betraf Regelungen zur Bemessungsgrundlage** der Grundsteuer, nicht die Ausgestaltung des (einheitlichen) Hebesatzes
- Verfassungswidrigkeit: **Bewertungsregeln** ermöglichten **in ihrer Relation** keine realitätsnahe Bewertung der Grundstücke (z.B. infolge von Eingemeindungen, Entwicklungen von Wohnlagen u.ä.), außerdem zwischen Ost- und Westdeutschland (Werte von 1935 bzw. 1964)



I. Hintergrund

Urt. des BVerfG v. 10.4.2018 - 1 BvL 11/14 u.a.

Rn. 139:

„Die danach rechtfertigungsbedürftigen Ungleichbehandlungen betreffen **nicht die generelle Unterbewertung** von Grundvermögen, die ohnehin zu keinen Nachteilen bei der Grundsteuerbelastung führen könnte. Vielmehr verschiebt die Bewertung des Grundvermögens diese intern, weil die **Veränderung der Wertverhältnisse** seit der Hauptfeststellung 1964, die **zu je unterschiedlichen Abweichungen** von der Zielgröße Verkehrswert führen, in dem bestehenden Bewertungssystem **nicht abgebildet werden können.**“



Hintergrund

Urt. des BVerfG v. 10.4.2018 - 1 BvL 11/14 u.a.

Rn. 109 „Dabei ist hier eine **Auseinanderentwicklung zwischen Verkehrswert und festgestelltem Einheitswert für sich genommen verfassungsrechtlich nicht bedenklich**. Würden die Einheitswerte **in allen Fällen gleichmäßig** hinter steigenden Verkehrswerten zurückbleiben, führte dies allein zu keiner verfassungsrechtlich relevanten Ungleichbehandlung, da das Niveau der Einheitswerte untereinander in Relation zum Verkehrswert gleich bliebe.

Rn. 139: „Es ist unbestritten, dass die Bewertungsregeln der Einheitsbewertung bei bebauten Grundstücken sowohl nach dem **Ertragswertverfahren wie auch - allerdings regelmäßig in geringerem Maße - nach dem Sachwertverfahren** zu einer gemessen am Verkehrswert generellen Unterbewertung des Grundvermögens führen.“



Hintergrund

Urt. des BVerfG v. 10.4.2018 - 1 BvL 11/14 u.a.

Rn. 130: „[Der Gesetzgeber] hat damit aber keinen Differenzierungszweck erkennen lassen, der auf seine Tragfähigkeit zur Rechtfertigung der Ungleichbehandlungen geprüft werden könnte.“

→ Bloßes „Nicht-weiter-Handeln“ ist keine zielgerichtete Maßnahmen zur Verwaltungsvereinfachung oder auch Förderungsabsicht

→ (Tendenzielle) Privilegierung von Wohngrundstücken

Hintergrund

Grundsteuerreformgesetz v. 26.11.2019



Kernaussagen nach BT-Drs. 19/13453 („Bundesmodell“)

- „Das Bewertungs- und Grundsteuerrecht bleibt in seiner Grundstruktur erhalten und wird unter Berücksichtigung der Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts sowie unter weitgehender Nutzbarmachung automationstechnischer Möglichkeiten fortentwickelt.“
- Bundesgesetzgeber: Grundsteuerreform soll **insgesamt aufkommensneutral** ausgestaltet werden → allerdings keine Kompetenz zur Bestimmung der Hebesätze, nur der Bemessungsgrundlage

Bei Wahrung von Aufkommensneutralität:

- Neuverteilung der Gesamt-Steuerbelastung für Wohn-/Nichtwohngrundstücke
- Verschiebungen der Belastung zwischen Grundstücksarten
- Ausmaß gemeindeabhängig



Hintergrund

Hebesatzdifferenzierung nach dem GrStG

§ 25 Abs. 4 Satz 1 GrStG:

Der Hebesatz muß **jeweils einheitlich** sein

1. für die in einer Gemeinde liegenden Betriebe der Land- und Forstwirtschaft;
2. für die in einer Gemeinde liegenden **Grundstücke**.



II. Nordrh.-Westf. Grundsteuerhebesatzgesetz

Normtext: § 1 NWGrStHsG

(1) 1 Abweichend von § 25 Absatz 4 des Grundsteuergesetzes (...) muss der Hebesatz (...) **jeweils einheitlich sein**

2. für **Nichtwohngrundstücke** und

3. **Wohngrundstücke.**

2 Der **einheitliche Hebesatz** für die unter **Satz 1 Nummer 2 fallenden Grundstücke [dh Nichtwohngrundstücke]** darf nicht niedriger sein als **der einheitliche Hebesatz für die unter Satz 1 Nummer 3 fallenden Grundstücke.** (...)



Grundsteuerhebesatzgesetz – Motive

- Feststellung, dass die auf die verschiedenen Grundstücksarten entfallenden Messbetragsvolumina unter Berücksichtigung der angestrebten Aufkommensneutralität in unterschiedlicher Weise zum Aufkommen beitragen.

→ je nach Gemeinde und „Grundstücksmix“ tragen bau- und wertgleicher Grundstücke unterschiedlich zum Messbetragsvolumen bei und werden daher mglw. unterschiedlich besteuert

→ **Aber:** Gemeindeabhängig unterschiedliche Grundsteuerbelastung ist systemimmanent; von Verfassungswegen ergibt sich hieraus kein Handlungsgebot

- „Die Grundsteuerreform des Bundesmodells bedarf also einer Erweiterung, mit der den Kommunen – optional – ein gesondertes Hebesatzrecht für Wohn- und Nichtwohngrundstücke eingeräumt wird, **mit der die regionalen Abweichungen erforderlichenfalls abgedeckt werden können.**“



Grundsteuerhebesatzgesetz – Motive

- „Dies eröffnet den Kommunen die Möglichkeit, im Rahmen der Grundsteuer eigene politische Lenkungsziele festzulegen (...) beispielsweise die Förderung des Wohnens als hohes soziales Gut oder die Steigerung der Attraktivität der Kommune als Wirtschaftsstandort.“

Verfassungsrechtliche Folgen:

- „[...] Gleichmäßigkeit der Besteuerung wird durch das optionale Hebesatzrecht in der Region erst ermöglicht.“ (LT-Drs., S. 2f.)
- **Aber:** Ungleichbehandlungen, die der Bundesgesetzgeber zu beseitigen suchte, werden so wieder herbeiführt.

→ **Rechtfertigungsbedarf**

Grundsteuerhebesatzgesetz – „Warnhinweis“



Hinweise an kommunale Satzungsgeber in der Entwurfsbegründung:

- Es obliegt den Kommunen, bei einer Differenzierung der Hebesätze hinreichende verfassungsrechtliche Rechtfertigungsgründe darzulegen.
- Bei der Ausgestaltung des differenzierenden Hebesatzrechts müssen sich die Kommune innerhalb verfassungsrechtlicher Grenzen bewegen und dürfen die Eigentümerinnen und Eigentümer einer Grundstücksart nicht unverhältnismäßig stark belasten (Beachtung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes).
- Nutzt eine Kommune die Option, muss sie die Gründe für die von ihr gewählte Differenzierung darlegen, um verfassungsrechtlich abzusichern, dass die Grenzen des Gleichbehandlungsgebots (Artikel 3 GG) trotz der differenziert getroffenen Belastungsentscheidung oder der Lenkungsmaßnahmen nicht überschritten werden.



III. Verfassungsrechtliche Würdigung Grundlagen

Art. 3 Abs. 1 GG...

- gebietet es, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln.
- gilt für ungleiche Belastungen und ungleiche Begünstigungen.
- lässt Ungleichbehandlungen zwar zu, hierfür müssen aber Sachgründe vorliegen, die dem Ziel und dem Ausmaß der Ungleichbehandlung **angemessen** sind.
- erlaubt in diesem Rahmen auch die Verwirklichung von Lenkungs Zwecken.



Ungleich-/Gleichbehandlungen

→ **Ausgangslage:** Hat der Gesetzgeber den mit der Steuer verfolgten Belastungsgrund in der Relation der Wirtschaftsgüter zueinander realitätsgerecht abgebildet (wovon auszugehen ist), so muss **grundsätzlich** ein *einheitlicher Steuer- bzw. Hebesatz* Anwendung finden.

Ungleichbehandlungen:

Wohn- und Nichtwohngrundstücke werden ungleich behandelt, selbst wenn letztere dem Wohnen dienen

→ Die Bezeichnung „Nichtwohngrundstück“ ist missverständlich, da insb. gemischt genutzte Grundstücke in erheblichem Maße dem Wohnen dienen können.

→ Problem:

→ Pauschale Begünstigung aller **Wohngrundstücke** – *nicht von Wohnungen!* – **provoziert Ungleichbehandlungen**

→ Fall zulässiger typisierender Betrachtung?



Ungleich-/Gleichbehandlungen

- **Ungleichbehandlung von Wohnnutzungen (Wohngrundst.) und gewerblichen Nutzungen (Nichtwohngrundst.)**

→ Entlastung von Nebenkosten legitimes Ziel, aber:

→ einheitlicher Steuergegenstand „Grundstücke“

Problem: Begünstigung gilt für (überwiegende) Mehrzahl der Steuerpflichtigen; „Regel“-Besteuerung wird zur Ausnahme

- **Gleichbehandlung von Wohngrundstücken unabhängig von tatsächlicher Steuer-Mehrbelastung (Begünstigung „über einen Kamm“)**

→ Rechtfertigung typisierender Betrachtungsweise?



Typisierende Betrachtung

Begriff:

Ein bestimmter Sachverhalt wird verallgemeinert, d.h. eine gesetzliche Regelung wird auf viele ähnliche Fälle angewendet; andere (seltener) Fälle werden dadurch aber schlechter behandelt

Beispiel: Pendlerpauschale

Beispiel: Arbeitnehmer-Pauschbetrag

Annahme hier: Bei aufkommensneutraler Reform erhöhen sich Kosten für das Wohnen auf Wohngrundstücken (in erheblichem Umfang).



Typisierende Betrachtung

Mindestanforderung an Typisierung bei Anwendung des § 1 NWGrHsG

- Es müssten weit überwiegend Wohngrundstücke (und nicht: Nichtwohngrundstücke) von einer Höherbelastung (erheblich) betroffen sein *und*
- unter diesen Wohngrundstücken dürfe lediglich eine verhältnismäßig geringe Zahl *nicht* von einer Höherbelastung betroffen sein.



Weitere Aspekte der Verhältnismäßigkeit Bedürfnis nach/Ausmaß der Ungleichbehandlung

- Höhe der Mehrbelastung bei Wohngrundstücken
 - einerseits erhöhtes Bedürfnis nach Anpassung
 - andererseits: „Gegenfinanzierung“ zu Erreichung von Aufkommensneutralität?
- Relation der Belastung Wohngrundst./gemischt genutzte Grundstücke
- Ausmaß der Privilegierungen (mögl. Kaskadeneffekt), da Bundesgesetzgeber ebenfalls Privilegierungen vorsieht



IV. Überprüfung einer Hebesatzsatzung durch das OVG

- Kommunale Hebesatzsatzung ist Gegenstand der Normenkontrolle durch das Oberverwaltungsgericht.
- Bei Verfassungswidrigkeit wird sie „für unwirksam“ (§ 47 Abs. 5 Satz 2 Satzteil 1 VwGO) erklärt
 - wohl keine Unvereinbarkeitsentscheidung
- Wirkung der Entscheidung: § 183 VwGO gilt entsprechend.
 - (wohl) h.M.: bestandskräftige Verwaltungsakte, die auf der für unwirksam erklärten Norm beruhen, bleiben unberührt
 - keine Vollstreckung



IV. Wiederaufleben älterer Satzungen bei Unwirksamkeit einer jüngeren Satzung?

- Nach § 25 Abs. 2 GrStG ist der Hebesatz für ein oder mehrere Kalenderjahre, *höchstens jedoch für den Hauptveranlagungszeitraum der Steuermessbeträge*, festzusetzen.
 - Gem. § 36 Abs. 2 S. 2 GrStG beginnt am 01.01.2025 ein neuer Hauptveranlagungszeitraum
→ Festsetzung der Hebesätze, die für einen früheren Zeitraum und bis auf weiteres galt, kann nicht weiterhin wirksam bleiben.
 - Zweck des § 25 Abs. 2 GrStG
 - Zeitliche Begrenzung soll berücksichtigen, dass sich die Besteuerungsgrundlagen im Rahmen einer nachfolgenden Hauptveranlagung derart ändern können bzw. regelmäßig derart ändern dürften, dass eine Neufestsetzung der Hebesätze zwingend geboten ist
 - Dieser Zweck tritt angesichts der zu erwartenden erheblichen Veränderungen der Grundstücksbewertungen i.R.d. der Grundsteuerreform besonders deutlich zutage.
- ein Wiederaufleben älterer (Hebesatz-)Satzungen ist mangels Fortgeltung über den 31.12.2024 hinaus nicht möglich.